

УДК 336.228.34

**М. В. Вікторчук****НАПРЯМИ БОРОТЬБИ З УХИЛЕННЯМ ВІД СПЛАТИ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ**

*Розглянуто основні причини, які спонукають платників податків до ухилення від сплати місцевих податків, розроблено їх класифікацію та запропоновано комплекс заходів щодо перешикоджання навмисному ухиленню від сплати місцевих податків. Проаналізовано досвід країн – членів Європейського Союзу щодо удосконалення правового регулювання місцевих податків з метою запобігання ухиленню від їх сплати. Дістали подальшого розвитку існуючі пропозиції для боротьби з ухиленням від сплати місцевих податків, і запропоновано зміни до податкового законодавства.*

**Ключові слова:** місцеві податки, ухилення від сплати місцевих податків, мінімізація податкових зобов'язань, податковий тягар, Служба фінансових розслідувань.

**Постановка проблеми.** Податкова політика в Україні спрямована на формування дохідної частини місцевих бюджетів за рахунок бюджетних трансфертів. Підвищення фіскальної ефективності місцевих податків – одне з завдань податкової реформи в Україні, що передбачає впровадження нових видів податків та зборів. Так, із 2015 р. до місцевих податків віднесено податок на майно. Завдяки цьому місцеві податки та збори посіли друге місце за обсягом наповнення місцевих бюджетів. Їх частка в загальній структурі місцевих бюджетів становить 20,7 %, а обсяг надходжень – 5,8 млрд грн [1, с. 48]. Водночас недосконалість законодавства, що встановлює нові види податків, дозволяє недобросовісним платникам податків знаходити безліч способів не сплачувати місцеві податки. Тому важливим є недопущення ухилення від сплати місцевих податків, а досліджувана тема є актуальною в контексті боротьби з зазначеним явищем.

**Стан дослідження.** Проблему ухилення від сплати податків в Україні, європейський досвід боротьби з ним досліджували у своїх працях такі вітчизняні вчені, як О. М. Воронкова [2], С. В. Глущенко,

© Вікторчук М. В., 2015

М. О. Казакова [3], О. А. Крамаренко [4], Т. О. Сидоренко [5], Ю. В. Клепікова-Чижова [6] та інші. Віддаючи належне результатам попередніх наукових досліджень з цієї проблематики, слід констатувати, що питання боротьби з ухиленням від сплати податків є недостатньо дослідженими, потребують свого доктринального аналізу та пошуку шляхів вирішення, зокрема у нормативно-правовій площині.

**Мета** статті – розглянути теоретичні аспекти ухилення від сплати місцевих податків, дослідити їх причини та запропонувати напрями боротьби з ухиленням від сплати місцевих податків для мінімізації податкових правопорушень.

**Виклад основного матеріалу.** Ухилення від сплати податків – деструктивне явище, що існує в будь-якому суспільстві. Під ухиленням від сплати податків слід розуміти умисні протиправні дії, спрямовані на мінімізацію податкових зобов'язань або їх несплату у спосіб, що суперечить чинному законодавству, в результаті яких настає відповідальність за порушення податкового законодавства. Внаслідок цього до бюджетів надходить менше коштів, ніж потрібно для виконання державою чи органами місцевого самоврядування своїх функцій. Однією з основних причин ухилення від сплати податків є їх значний вплив на доходи та витрати платників, адже зменшується частина доходу, що знаходиться у розпорядженні платника податків [7, с. 59]. Ухилення від сплати податків виникає під впливом й інших причин. У теорії права їх класифікують по-різному. Зокрема, Годме М. П. причини ухилення від сплати податків поділяє на: 1) економічні (нерівномірне податкове навантаження); 2) технічні (недосконалість контролю з боку податкових та інших державних органів); 3) політичні (недосконалість податкового законодавства); 4) моральні (реакція платника податку на зростання податкового тиску) [8, с. 399–406]. У свою чергу, П. М. Вавілов причини ухилення від сплати податків пропонує поділити на організаційно-управлінські, нормативно-правові та соціально-економічні [9, с. 25]. Існують й інші класифікації причин ухилення від сплати податків, однак усі вони носять загальний характер та стосуються всіх податків, адже вчені не наводять конкретних причин ухилення від сплати того чи іншого податку в окремо взятий період часу. Тому вбачається доцільним зазначені причини ухилення від сплати податків віднести до групи загальних, тобто таких, що стосуються всіх податків, сформувавшись в процесі історичного розвитку як закономірне явище, яке постійно повторюється тощо. Спеціальні причини конкретизують загальні, виявляються в конкретний період часу, стосуються конкретного виду податків (загальнодержавних чи місцевих). До спеціальних причин, які спонукають платників податків до ухилення від сплати місцевих податків, слід віднести: 1) надмірне податкове навантаження та складну систему адміністрування (на сьогодні в Україні згідно зі ст. 10 Податкового кодексу України передбачено два місцеві податки – на майно та єдиний податок. Утім, фактично їх діє чотири, оскільки відповідно до підп. 265.1.1 п. 265.1 ст. 265

Податкового кодексу України податок на майно складається з: податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортного податку; плати за землю [10]); 2) нестабільність та недосконалість податкового законодавства; 3) відсутність податкової культури; 4) постійне зниження платоспроможності населення та його негативне ставлення до оподаткування; 5) недовіру до податкових органів (відносини між платниками податків і цими органами будуються переважно на основі застосування каральних методів управління); 6) високий рівень корупції тощо.

У 2015 році відбувається черговий етап реформування податкової системи України, що супроводжується підвищенням податкового навантаження в рамках здійснення заходів фіскальної консолідації. Внаслідок зростання фіскального тиску виникає ризик збільшення обсягів тінізації економіки. Для запобігання розповсюдженню та уникнення ухилення від сплати місцевих податків необхідно запропонувати основні напрями боротьби з цим явищем.

**1. Розвиток місцевих податків та зборів з урахуванням європейського досвіду**, що передбачає їх гармонізацію відповідно до європейських стандартів [11]. Утім, слід враховувати, що досягти позитивних результатів за рахунок запозичення досвіду іншої країни вкрай складно, якщо при цьому не враховується попередній інституціональний розвиток країни, тобто не відбувається їх адаптація до соціально-економічних умов у державі [12, с. 151].

**2. Вдосконалення правового регулювання місцевих податків.** Цей напрям передбачає:

а) постійний моніторинг законодавства з метою виявлення його недоліків, що дозволяють платникам податків законними способами мінімізувати або не сплачувати місцеві податки. Для цього необхідно створити Службу моніторингу при Державній фіскальній службі України основне завдання якої полягатиме в пошуку прогалин у податковому законодавстві та розробці пропозицій щодо внесення змін до нормативно-правових актів. Створення цього підрозділу та посилення аналітичної функції в роботі податкових органів стане можливим за рахунок зменшення часу на контрольно-перевірочну діяльність, що, в свою чергу, сприятиме розвитку партнерських відносин між контролюючими органами та платниками податків;

б) удосконалення правового регулювання оподаткування майна. Так, у Меморандумі України з Міжнародним валютним фондом передбачено підняття ставок податків на майно [13]. Вбачається, що додаткові надходження допоможуть укріпити власну базу надходжень місцевих органів влади. Водночас існує ризик зниження життєвого рівня малозабезпечених громадян та їх платоспроможного попиту. Тому необхідно здійснювати подальший перегляд кількості податкових пільг на основі методики оцінки ефективності їх застосування. Досвід країн – членів Європейського Союзу демонструє необхідність запозичення практики складання податковими органами щорічних звітів про податкові втрати бюджету та здійснювати

їх оприлюднення. Подібні звіти включають аналіз ефективності діючих, обґрунтування запровадження нових та скасування діючих пільг [14, с. 17];

в) дотримання принципу стабільності податкового законодавства. Відповідно до підп. 4.1.9 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України до елементів податків і зборів не можуть вноситися зміни пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки [10]. Внесення змін упродовж бюджетного року унеможливає формування бізнес-планів, спонукає платників до ухилення від сплати податків, зокрема у зв'язку з необізнаністю щодо змін у законодавстві.

**3. Зниження рівня податкового навантаження**, що включає:

а) подальшу лібералізацію єдиного податку шляхом підвищення граничного доходу та кількості залучених найманих працівників у цілях оподаткування;

б) дотримання принципу соціальної справедливості при встановленні податку на майно. Необхідно знизити податкове навантаження на малозабезпечені верстви населення за рахунок збільшення неоподатковуваних площ житлової нерухомості для об'єктів житлової нерухомості або за рахунок обчислення бази оподаткування відповідно до ринкової вартості майна. Також має відбуватися удосконалення роботи та завершення наповнення Державного реєстру речових прав на нерухоме майно для дотримання принципу справедливості оподаткування.

**4. Модернізація системи адміністрування податків**, що потребує:

а) спрощення звітності, електронізації документообігу та автоматизації сервісів, зокрема: розробки інтегрованих інформаційно-аналітичних систем у податкових органах та налагодження міжвідомчого обміну даними з іншими органами державної влади для дослідження існуючих схем ухилення від сплати місцевих податків;

б) прискорення та спрощення процедур міжнародного обміну податковою інформацією, розширення функціональних можливостей «Електронного кабінету платника податків», зокрема для фізичних осіб, та сфери застосування податкових електронних перевірок і електронного консультування платників податків.

**5. Вдосконалення інституційно-функціональної структури податкової системи:**

а) реформа правоохоронних органів. Широку підтримку в суспільстві отримала пропозиція щодо ліквідації податкової міліції та створення демілітаризованої Служби фінансових розслідувань. Однак відповідно до законопроекту № 1655-VII від 02.09.2014, що пропонує створення такої служби, деякі функції органу дублюють функції МВС, СБУ та прокуратури. Наприклад, Служба фінансових розслідувань матиме право здійснювати оперативно-розшукову діяльність, а також досудове розслідування в межах наданої законом компетенції, здійснювати розшук осіб, які переховуються від слідства

та суду за кримінальні правопорушення, віднесені до його компетенції [15]. Отже, діяльність Служби фінансових розслідувань носитиме не тільки адміністративно-аналітичний характер, а й буде пов'язана з небезпекою для життя та здоров'я, тому питання про повну її демілітаризацію викликає сумнів. «Виділення окремої спеціалізованої структури – це добре. Але оскільки в нас такі розслідування переплітаються з кримінальними речами, все одно збережеться співпраця з іншими органами, а як наслідок – перекладання завдань одними чиновниками на інших, неузгодженість, плутанина і так далі», – зазначає С. О. Яременко [16]. Тому вбачається необхідним створити незалежні слідчі відділи при Службі фінансових розслідувань, які будуть мати статус мілітаризованих підрозділів цієї служби;

б) створення нової моделі взаємовідносин між платниками податків та фіскальними органами. На базі районних податкових інспекцій доцільно створити «front-офіси» для надання виключно сервісних послуг та консультацій платникам податків, а функції аудиту і контролю передати на обласний рівень.

Структурно-функціональні зміни в Державній фіскальній службі України мають сприяти підвищенню ефективності роботи, зменшенню корупції в податкових органах.

**6. Фіскальна децентралізація** шляхом розширення джерел наповнення місцевих бюджетів за рахунок здійснення міжбюджетних трансфертів. Наприклад, вбачається необхідним 80 % екологічного податку (замість норми 35 %) передавати до місцевих бюджетів, оскільки негативний вплив здійснюється безпосередньо на території, де розташовані об'єкти платників податків [14, с. 9].

**7. Підвищення рівня податкової культури платників податків** шляхом проведення масової роз'яснювальної роботи із залученням іноземних експертів та налагодження атмосфери довіри і партнерства у відносинах між платниками податків та контролюючими органами, підвищення рівня штрафних санкцій. Так, американськими науковцями М. Елінгхем та А. Сандмо в 1972 р. було доведено обернено пропорційний зв'язок між розміром штрафів та обсягом податкових ухилень: чим вищим є розмір штрафних санкцій у разі викриття, тим вищою є податкова свідомість платників [17, р. 326].

**Підсумовуючи** викладене, можна стверджувати, що подолання проблеми ухилення від сплати податків стане можливим завдяки розвитку місцевих податків і зборів з урахуванням європейського досвіду, вдосконаленню правового регулювання місцевих податків, зниженню рівня податкового навантаження, модернізації системи адміністрування податків, вдосконаленню інституційно-функціональної структури податкової системи, фіскальній децентралізації, підвищенню рівня податкової культури платників податків тощо. Боротьба з ухиленням від сплати податків має сприяти утвердженню миру, спокою та відновленню соціально-економічного розвитку в державі.

У подальшому перспективним напрямом наукових досліджень вбачається наукова розробка питань, що стосуються аналізу взаємодії місцевих органів державної влади під час адміністрування місцевих податків і зборів з метою вдосконалення податкового законодавства.

**Список використаних джерел:** 1. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за січень – березень 2015 року налогоплательщиков [Електронний ресурс] / [Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін.] ; ІБСЕД, Проєкт «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-П) впровадження», USAID. – Київ, 2015. – 72 с. – Режим доступу: [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202015/!KV\\_I\\_2015\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202015/!KV_I_2015_Monitoring_ukr.pdf). 2. Воронкова О. М. Посилення протидії ухиленню від оподаткування в системі податкового адміністрування / О. М. Воронкова // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2011. – № 2. – С. 42–52. 3. Глушенко С. В. Мінімізаційні податкові схеми: зарубіжна та українська практика [Електронний ресурс] / С. В. Глушенко, М. О. Казакова // Магістеріум. Економічні студії. – 2014. – Вип. 56. – С. 21–25. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Magisterium\\_ek\\_2014\\_56\\_8.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Magisterium_ek_2014_56_8.pdf). 4. Крамаренко О. А. Способи ухилення від сплати податків в Україні / О. А. Крамаренко // Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. Економіка. – 2013. – Вип. 23. – С. 165–168. 5. Сидоренко Т. О. Сутність та ухилення від сплати податків / Т. О. Сидоренко // Гроші, фінанси і кредит. – 2010. – № 6. – С. 48–52. 6. Клепікова-Чижова Ю. В. Напрямки вдосконалення державного контролю за ухиленням від оподаткування / Ю. В. Клепікова-Чижова // Теорія та практика державного управління. – 2010. – Вип. 1 (28). – С. 363–369. 7. Снесарь М. М. Сутність та причини виникнення ухилення від сплати податків / М. М. Снесарь // Управління розвитком. – 2014. – № 3. – С. 59–62. 8. Годме П. М. Финансовое право / П. М. Годме. – М. : Прогресс, 1978. – 428 с. 9. Вавілов П. М. Ухилення від сплати податків в Україні: причини виникнення та шляхи подолання проблеми [Електронний ресурс] / Вавілов П. М. // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». – 2013. – Вип. 2. – С. 24–27. – Режим доступу: [http://ej.kherson.ua/journal/economic\\_02/Vavilov.pdf](http://ej.kherson.ua/journal/economic_02/Vavilov.pdf). 10. Податковий кодекс України : закон України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 11. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 27 черв. 2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011). 12. Фролова Н. Б. Порівняльний аналіз факторів ухилення від сплати податків в Україні та США / Н. Б. Фролова // Економіка і прогнозування. – 2014. – № 3. – С. 148–156. 13. Ukraine : Request for Extended Arrangement Under the Extended Fund Facility and Cancellation of Stand-By Arrangement – Staff Report; Press Release; and Statement by the Executive Director for Ukraine : IMF Country Report No. 15/69 ; March 2015 [Електронний ресурс] / International Monetary Fund. – [173 p.]. – Режим доступу: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2015/cr1569.pdf>. 14. Стратегічні пріоритети і завдання податкової реформи : [аналіт. записка] [Електронний ресурс] / Нац. ін-т стратег. дослідж. при Президенті України, Від. фінанс. безпеки ; [Ю. В. Касперович]. – 24 с. – Режим доступу: [http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/podatкова\\_ref-21822.pdf](http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/podatкова_ref-21822.pdf). 15. Про основи запобігання та боротьби з економічними

правопорушеннями : проект закону України : реєстр. № 1655-VII від 02.09.2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=51916](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=51916). 16. Ормоцадзе М. ЄС нагадує Україні про створення Служби фінансових розслідувань [Електронний ресурс] / Маргарита Ормоцадзе // FINANCE.UA : [сайт] / Інфінсервіс. – 9.06.2015. – Режим доступу: <http://news.finance.ua/ua/news/-/352141/yes-nagadyue-ukrayini-pro-stvorenniya-sluzhby-finansovyh-rozsliduvan>. 17. Allingham M. G. Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis / M. G. Allingham, A. Sandmo // Journal of Public Economics. – 1972. – No. 1. – P. 323–338.

Надійшла до редколегії 26.08.2015



### **Викторчук М. В. Направления борьбы с уклонением от уплаты местных налогов**

*Рассмотрены основные причины, побуждающие налогоплательщиков к уклонению от уплаты местных налогов, разработана их классификация, а также предложен комплекс мер, препятствующих преднамеренному уклонению от уплаты местных налогов. Проанализирован опыт стран – членов Европейского Союза относительно усовершенствования правового регулирования местных налогов с целью предотвращения уклонения от их уплаты. Получили дальнейшее развитие существующие предложения борьбы с уклонением от уплаты местных налогов, и предложены изменения в налоговое законодательство.*

**Ключевые слова:** местные налоги, уклонение от уплаты местных налогов, минимизация налоговых обязательств, налоговое бремя, Служба финансовых расследований.

### **Viktorchuk M. V. Directions combating evasion of local taxes**

*The evasion of local taxes that led to the need for find methods to combat it the author is explores in the article. The author drew attention to the importance of adhering to fiscal discipline on local taxes. The current condition of anti-tax evasion in the system of tax administration is analyzed in the article.*

*The objective of the article is to develop proposals for combating evasion of local taxes and predicting possible changes in tax legislation.*

*The subject of research is the reason evasion of local taxes and ways to solve this problem.*

*The methodological basis of the article is a set of general and specific methods of research. Structural and logical method has been used for classification of reasons evasion of taxes.*

*The author suggests to classify reasons of tax evasion on the general and special. One of the main causes of tax evasion is their significant impact on the revenue and expenditure of taxpayers because of reduced income held by the taxpayer. The author's approach to classification and content of the main reasons that motivate taxpayers to evasion of local taxes is presented. System of measures to prevent deliberate evasion of local taxes is proposed.*

*Overcoming of the problem of tax evasion will be possible thanks to the development of local taxes and duties in view of the European experience, improvement of legal regulation of local taxes, reduction of tax burden, modernization of tax*

*administration, improving institutional and functional structure of the tax system, fiscal decentralization, increase the level of tax culture taxpayers. The fight against tax evasion should contribute assertion peace, tranquility and restoration of social and economic development in the state. Prevent evasion of local taxes will accumulate more funds to local budgets and reducing crime.*

**Keywords:** local taxes, evasion of local taxes, minimization of tax liabilities, the tax burden, Financial Investigation Bureau.

